

Grupa VAT

Aspekty praktyczne



Wstęp

Grupę VAT może utworzyć co najmniej dwóch lub więcej podatników VAT powiązanych finansowo, ekonomicznie i organizacyjnie, a jako jej członkowie nadal stanowią niezależne jednostki w obrocie gospodarczym, ale na gruncie podatku VAT przestają być odrębnymi podatnikami na rzecz jednego wspólnego podatnika, jakim staje się grupa VAT. Grupa VAT nabywa status podatnika VAT z dniem wskazanym w umowie o utworzeniu grupy, nie wcześniej jednak niż z dniem dokonania rejestracji.

Utworzenie grupy VAT pozwala na uproszczenie transakcji dokonywanych pomiędzy członkami tej samej grupy VAT, bowiem czynności pomiędzy nimi pozostają poza zakresem opodatkowania VAT, a tym samym nie wymagają dokumentowania fakturami. Utworzenie grupy VAT może okazać się korzystne nie tylko dla Podatkowych Grup Kapitałowych, czy dla podmiotów prowadzących działalność zwolnioną z opodatkowania, w tym poprzez generowanie oszczędności, poprawę płynności finansowej, wyeliminowanie ryzyk podatkowych oraz ograniczenie obowiązków dokumentacyjnych i administracyjnych, w szczególności w zakresie transakcji wewnątrzgrupowych.

Warto zatem rozważyć utworzenie grupy VAT, ale przed podjęciem decyzji o jej zarejestrowaniu należy opracować zasady rozliczania VAT i dokumentowania transakcji wewnątrz i na zewnątrz grupy VAT, sposobu rozliczeń zdarzeń mających miejsce przed jej powstaniem, zdarzeń zachodzących w toku jej funkcjonowania oraz zasad rozliczeń w związku z utratą przez grupę statusu podatnika VAT.

Marta Koniewska

Menedżer
Departament Doradztwa
Grant Thornton



Ogólne zasady funkcjonowania grupy VAT



Kto może utworzyć grupę VAT?

Członkiem grupy VAT może potencjalnie zostać każdy **podatnik**. Stworzona konstrukcja nie ogranicza możliwości utworzenia grupy dla określonych form organizacyjnych.

Grupę VAT mogą utworzyć podatnicy:

- posiadający siedzibę na terytorium kraju lub
- nieposiadający siedziby na terytorium kraju, w zakresie, w jakim prowadzą działalność gospodarczą na terytorium kraju za pośrednictwem oddziału położonego na terytorium kraju.

Grupę VAT mogą utworzyć podmioty powiązane: finansowo, ekonomicznie i organizacyjnie. Wszystkie powiązania muszą być spełnione **łącznie** w momencie utworzenia grupy oraz nieprzerwanie przez okres, w jakim ta grupa posiada status podatnika.

Powiązania finansowe

Jeżeli jeden z podatników będących członkiem grupy VAT posiada bezpośrednio:

- ponad 50% udziałów (akcji) w kapitale zakładowym, lub
- ponad 50% praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub
- ponad 50% prawa do udziału w zysku

każdego z pozostałych podatników będących członkami tej grupy.

Powiązania ekonomiczne

- Przedmiot głównej działalności członków grupy VAT ma taki sam charakter, lub
- Rodzaje działalności prowadzonej przez członków grupy VAT uzupełniają się i są współzależne, lub
- Członek grupy VAT prowadzi działalność, z której w całości lub w dużej mierze korzystają inni członkowie grupy VAT.

Powiązania organizacyjne

- Podmioty prawnie lub faktycznie, bezpośrednio lub pośrednio, znajdują się pod wspólnym kierownictwem, lub

Podmioty organizują swoje działania całkowicie lub częściowo w porozumieniu.

Jak założyć grupę VAT w kilku krokach?

- Wytypuj podmioty i dokonaj analizy mającej na celu potwierdzenie spełnienia wszystkich warunków (powiązań) utworzenia Grupy VAT
- Wybierz przedstawiciela Grupy VAT
- Opracuj metodologię i zasady rozliczania VAT, dokumentowania transakcji wewnątrz i na zewnątrz Grupy VAT, sposobu rozliczeń zdarzeń mających miejsce przed

jej powstaniem, zdarzeń zachodzących w toku jej funkcjonowania oraz zasad rozliczeń w związku z utratą przez Grupę VAT statusu podatnika VAT

- Dostosuj systemy IT
- Sporządź umowę Grupy VAT oraz pismo przewodnie dla urzędu skarbowego potwierdzające spełnienie wszystkich warunków dotyczących powiązań pomiędzy uczestnikami Grupy VAT
- Dokonaj rejestracji Grupy VAT, składając również umowę wraz z pismem przewodnim do właściwego dla przedstawiciela Grupy VAT Urzędu Skarbowego



Aspekty praktyczne przy tworzeniu grupy VAT



Rozliczenia podatku przez grupę VAT

Z chwilą uzyskania statusu podatnika grupa VAT wchodzi w prawa poszczególnych członków grupy VAT. **Przykładowo zachowane zostają prawa członków grupy VAT:**

- niezrealizowane przez członków grupy VAT, w okresach rozliczeniowych przed utworzeniem grupy VAT, prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikające z faktur wystawionych na członków grupy VAT,
- możliwość skorzystania z korekty podatku VAT w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności (tzw. ulga na złe długi), wynikających z faktur wystawionych przez członków grupy VAT,
- prawo do dokonania korekt wynikających z art. 90a-91 ustawy o VAT, w sytuacji zaistnienia okoliczności wskazanych w tych przepisach,
- prawo do ujęcia w pierwszej deklaracji grupy VAT nadwyżek kwoty podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia z ostatnich deklaracji złożonych przez członków grupy VAT.

Zachowane zostają również obowiązki członków grupy VAT, przykładowo grupa VAT jest zobowiązana do:

- **zapewnienia prawidłowego rozliczenia podatku VAT** i zapłaty tego podatku w związku ze sprzedażą dokonaną przez członka grupy VAT, także za okresy rozliczeniowe, kiedy członkowie grupy rozliczali się odrębnie,
- **skorygowania podatku naliczonego VAT** w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności (tzw. ulga na złe długi), wynikających z faktur wystawionych na rzecz członków grupy VAT, w sytuacji braku zapłaty takiej faktury przez tego członka,
- **dokonania korekt** zgodnie z art. 90a-91 ustawy o VAT, w sytuacji zaistnienia okoliczności wskazanych w tych przepisach.
- Grupa VAT w rozliczeniu za pierwszy okres rozliczeniowy uwzględnia kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy **wynikającą z ostatniej deklaracji podatkowej złożonej przez jej członków jako podatników.**

- Kwota nadwyżki podatku naliczonego nad należnym wynikająca z deklaracji, podlega zwrotowi na rzecz przedstawiciela grupy VAT lub odliczeniu w rozliczeniu za następny okres rozliczeniowy przedstawiciela grupy VAT.



Kasy fiskalne

Grupa VAT traktowana jest jak nowy podatnik i może korzystać ze zwolnienia podmiotowego lub przedmiotowego z obowiązku ewidencjonowania z kas na zasadach ogólnych. Jeśli nastąpi zdarzenie powodujące brak możliwości korzystania ze zwolnienia (przekroczenie obrotu 20 tys. zł lub sprzedaż towarów wrażliwych) GV musi zakupić kasy rejestrujące we wszystkich miejscach (punktach), w których prowadzi sprzedaż na rzecz osób fizycznych.

Grupa VAT zobowiązana jest dokonać fiskalizacji kas rejestrujących. Może skorzystać z ulgi na zakup kas rejestrujących.

Wspólny JPK

- Od momentu utworzenia grupy jej członkowie nie składają JPK.
- Od momentu uzyskania statusu podatnika grupa VAT będzie składać **jeden zbiorczy plik JPK_VAT z deklaracją.**
- Konieczne jest **posiadanie systemu/oprogramowania**, które będzie mogło pobrać odpowiednie dane z systemów członków grupy tak, aby mogły one zostać zaraportowane.
- Pliki JPK_VAT z deklaracją, w okresie funkcjonowania grupy VAT, składa w imieniu grupy VAT, przedstawiciel grupy.

Odrębna ewidencja

- Członkowie grupy VAT mają **obowiązek prowadzenia odrębnej ewidencji transakcji dokonywanych pomiędzy sobą** w formie elektronicznej i przesyłać za pomocą środków komunikacji elektronicznej, za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu
- Obowiązek prowadzenie tej ewidencji wszedł w życie **1 lipca 2023 r.**
- Szczegółowy zakres danych zawartych w ewidencji, oraz sposób wykazywania danych został określony w drodze rozporządzenia.





Fakturowanie

Po utworzeniu grupy, każdy z jej członków powinien **poinformować swoich kontrahentów**, że od momentu rejestracji do VAT grupy faktury mają być wystawiane na grupę.

Grupa VAT jest podatnikiem, faktury są wystawiane przez podatnika, zatem w tym przypadku przez grupę. Faktury te zawierają dane identyfikujące grupę VAT, w tym NIP grupy VAT.

Nie ma przeszkód, aby faktury wystawiane przez grupę, poza danymi grupy VAT, zawierały dane podmiotów ekonomicznie wykonujących czynności w ramach grupy – członków grupy. Rekomendowanym jest, aby takie dane w zależności od sytuacji poniżej opisanych były wykazywane jako dane dodatkowe.

Odliczenia VAT

W zakresie odliczenia podatku VAT grupa VAT przejmuje prawa i obowiązki poszczególnych członków tej grupy związane z fakturami wystawionymi na tych członków i nieujętych w ich rozliczeniach przed powstaniem grupy.

Przykład:

Faktura VAT została wystawiona na rzecz Spółki A przed utworzeniem grupy VAT, natomiast wpłynęła do siedziby Spółki A (członka grupy VAT) już po utworzeniu grupy VAT. Grupa VAT ma prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktury wystawionej na rzecz Spółki A, która po utworzeniu grupy VAT weszła w skład tej grupy, pod warunkiem spełnienia zasad przewidzianych w ustawie o VAT warunkujących prawo do odliczenia.

Korekta VAT

Grupa VAT po jej utworzeniu ma obowiązek/ prawo korygowania podatku należnego i naliczonego w związku z transakcjami zawartymi przez poszczególnych członków grupy VAT.

Przykład:

Spółka B dokonała dostawy towarów i wystawiła fakturę na rzecz kontrahenta przed utworzeniem grupy VAT. Po utworzeniu grupy VAT kontrahent zwrócił Spółce B część towarów i poprosił o wystawienie faktury korygującej. Grupa VAT jest zobowiązana do skorygowania podstawy opodatkowania i podatku należnego w związku ze zwrotem towarów Spółce B wchodzącej w skład grupy VAT.

Mechanizm podzielonej płatności (MPP)

- Powstanie grupy VAT nie zmienia relacji prawnych wynikających z prawa bankowego. Oznacza to, że podatnicy, którzy otrzymali fakturę wystawioną przez grupę VAT, którą należy opłacić w MPP, przy dokonywaniu płatności kwoty należności wynikającej z tej faktury dokonują zapłaty, z użyciem

komunikatu przelewu na rachunek członka GV.

- Każdy z członków GV będąc dysponentem środków na swoim rachunku VAT, tak jak przed wstąpieniem do grupy, będzie regulował tymi środkami swoje zobowiązania podatkowe i inne należności dopuszczone do realizacji z rachunku VAT.

Rozrachunki ujawnione na białej liście

- Podmioty tworzące grupę VAT, w sensie prawnym, w dalszym ciągu są niezależne. Również **rachunki firmowe** nie będą otwierane dla grupy VAT, posiada je każdy **członek grupy odrębnie**.
- Przewidziano regulację, że **dotychczas zgłoszone do białej listy przez członków grupy rachunki firmowe, po utworzeniu grupy VAT zostaną ujawnione w wykazie jako rachunki tej grupy**. Nie trzeba więc w tym zakresie dokonywać żadnych zgłoszeń.
- **W przypadku wykreślenia z rejestru VAT**, podmioty wchodzące w skład grupy będą widoczne w wykazie jako podmioty wykreślone z uwagi na wejście w skład grupy VAT.

Wystawianie faktur w KSeF

Obecny fakultatywny Krajowy Systemu e-Faktur umożliwi wystawianie i odbieranie faktur przez grupę VAT, a także umożliwi nadawanie uprawnień do dostępu do KSeF na zasadach analogicznych jak w przypadku jednostek samorządu terytorialnego.

W przypadku konieczności wpisania na fakturze dodatkowego podmiotu, tj. członka GV, który faktycznie dokonuje czynności udokumentowanej fakturą, nie ma przeszkód, aby faktury zawierały dodatkowo jego dane (np. nazwę i jego adres).



Korzyści i wyzwania związane z grupą VAT



Korzyści związane z utworzeniem grupy VAT

Oszczędności

- Brak opodatkowania podatkiem VAT czynności (sprzedaży) w transakcjach odbywających się między członkami grupy.
- Dla tych transakcji nie należy naliczać podatku należnego ani odliczać naliczonego, a co za tym idzie, zniknie konieczność wyodrębniania tego typu operacji handlowych w jednolitych plikach kontrolnych podmiotów wchodzących w skład grupy.

- Dowodami przeprowadzania wewnątrzgrupowych transakcji będą noty księgowe.
- Rozwiązanie to może być korzystne finansowo w sytuacji, gdy członkami grupy staną się podmioty, które dotąd miały ograniczone prawo do odliczenia podatku z faktur zakupu.
- Systemy IT

Płynność finansowa w ramach grupy

- Efektywniejsze przepływy pieniężne (cash-flow) w grupie, dzięki możliwości **elastycznego zarządzania podatkiem naliczonym**.

- Przykładowo, jeśli dany podmiot był przed przystąpieniem do grupy podatnikiem, który regularnie miał nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym, to wówczas musiał oczekiwać na zwrot VAT – standardowo do 60 dni. Jeśli podmiot ten wejdzie do grupy, która jako całość wykazuje nadwyżkę podatku należnego nad naliczonym, to wówczas ten podatek wykazywany wcześniej jako VAT do zwrotu będzie „na bieżąco” uwzględniany w rozliczeniach grupy.
- To rozwiązanie jest również korzystne dla podmiotów, które przed wejściem do grupy nie miały prawa do odliczenia podatku naliczonego, z uwagi na wykonywanie świadczeń wykluczających to prawo (np. zwolnionych z VAT usług finansowych).



Uproszczone rozliczenia na gruncie podatku VAT

- Ponieważ obroty w ramach grupy nie podlegają VAT i nie są dokumentowane fakturami, to przestaje również obowiązywać konieczność stosowania mechanizmu podzielonej płatności (split payment), czy weryfikacji kontrahenta w wykazie podatników.
- Grupa VAT będzie składać jeden zbiorczy plik JPK_VAT z deklaracją

Korzyści administracyjne

- Korzyścią z utworzenia grupy VAT jest zmniejszenie ilości transakcji podlegających zaraportowaniu oraz udokumentowaniu.
- Transakcje realizowanych między członkami grupy VAT nie uwzględniamy bowiem w JPK. Tym samym już w przypadku grupy składającej się tylko z trzech podmiotów ilość składanych plików JPK_VAT z deklaracją zmniejszy się z 36 rocznie do 12.
- Nie dokumentujemy ich również fakturą. To może się okazać korzystne w szczególności, gdy między spółkami dochodzi do wielu wzajemnych obciążeń



i są wątpliwości czy należy je udokumentować fakturą czy notą. W przypadku transakcji między członkami grupy VAT takich wątpliwości nie będzie (wystawiamy noty bez VAT).

Problemy praktyczne przy tworzeniu grupy VAT

Łączne spełnienie kryteriów ustawowych

- Największe ryzyko w przypadku grupy VAT związane jest z ewentualnym przyjęciem przez organ podatkowy, że w trakcie trwania grupy przestała ona spełniać przesłanki do jej uznania za podatnika.
- Powiązania finansowe, ekonomiczne i organizacyjne muszą trwać przez cały czas trwania grupy.
- Organ może wyrejestrować grupę jako czynnego podatnika VAT, w przypadku niespełnienia obligatoryjnych warunków.
- Grupa VAT traci wówczas status podatnika z dniem poprzedzającym dzień wystąpienia tych zmian.

Odliczanie częściowe podatku

- Grupę mogą utworzyć podmioty dokonujące sprzedaży podlegającej VAT, zwolnionej z podatku oraz niepodlegającej opodatkowaniu, odliczające VAT przy zastosowaniu proporcji.

Grupa VAT w procedurze podatkowej



Postępowanie podatkowe

Grupa VAT w związku z posiadaniem statusu podatnika będzie stroną ewentualnych postępowań podatkowych dotyczących podatku od towarów i usług w okresie jej funkcjonowania.

Członkom, którzy tworzyli grupę VAT w momencie utraty przez tę grupę statusu podatnika, będzie przysługiwał status strony w postępowaniu podatkowym w sprawach dotyczących zobowiązania podatkowego należnego za okres obowiązywania grupy VAT.

Wyjątek stanowią będą postępowania podatkowe, o których mowa w art. 33 ust. 2-3, art. 34 ust. 1, 1a i 3, art. 138i ust. 9-11 oraz art. 138j ust. 1, 2 i 4 ustawy o VAT, gdzie stroną postępowania będzie członek grupy VAT.

Kontrola podatkowa

- Status kontrolowanego będzie posiadać każdy członek wchodzący w skład grupy VAT w okresie objętym kontrolą podatkową.
- W przypadku gdy grupa VAT utraci status podatnika, lecz kontrolą podatkową ma być objęty okres, w którym funkcjonowała,

wówczas będzie prowadzona jedna kontrola podatkowa wobec członków, którzy wchodzili w skład grupy VAT.

Kontrolę podatkową wobec grupy VAT będzie prowadził naczelnik urzędu skarbowego właściwy dla przedstawiciela grupy VAT.

Interpretacje indywidualne

Grupie VAT będzie przysługiwać ochrona związana z zastosowaniem się przez nią do interpretacji indywidualnej wydanej przedpowstaniem grupy, na wniosek podmiotu planującego jej utworzenie, w zakresie działalności tej grupy VAT.





Wiążąca Informacja Stawkowa

- Grupa VAT jest podatnikiem VAT, będzie zatem mogła wystąpić z wnioskiem o wydanie WIS. W jej imieniu stosowny wniosek będzie mógł złożyć przedstawiciel grupy.
- Związanie rozstrzygnięciem zawartym w WIS w odniesieniu do towaru lub usługi będącej jej przedmiotem będzie dotyczyło grupy VAT jako jej adresata (podatnika VAT). WIS wiąże w odniesieniu do czynności dokonanych po dniu, w którym WIS została doręczona.
- Byli członkowie grupy VAT mogą korzystać z mocy ochronnej WIS przewidzianej w Ordynacji podatkowej pod warunkiem, że dokonują dostawy towarów lub świadczenia usług tożsamych z towarami/usługami opisanymi w WIS wydanej dla zlikwidowanej grupy

Schematy podatkowe MDR

Zarówno utworzenie grupy VAT jak i czynności zmierzające do utworzenia grupy VAT:

- **nie prowadzą do uzyskania głównej lub jednej z głównych korzyści podatkowej**, którą podmiot/podmioty spodziewają się osiągnąć w związku z utworzeniem grupy VAT i **nie spełniają warunków ogólnej cechy rozpoznawczej**,
- **nie spełniają warunków szczególnej cechy rozpoznawczej lub innej szczególnej cechy rozpoznawczej**, jeżeli czynności podejmowane przez podatnika obejmują wyłącznie utworzenie grupy VAT lub zmierzają do jej utworzenia, a w konsekwencji utworzenie grupy VAT jak i czynności zmierzające do jej utworzenia, **nie będą stanowiły schematu podatkowego podlegającego raportowaniu**.

Zapraszamy do kontaktu!



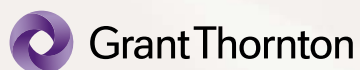
Marta Koniewska

Menedżer
Departament Doradztwa
Grant Thornton
marta.koniewska@pl.gt.com
+48 723 778 050



Sebastian Kopacz

Senior Konsultant
Departament Doradztwa
Grant Thornton
sebastian.kopacz@pl.gt.com
+48 723 334 372



Jesteśmy jedna z wiodących organizacji audytorsko-doradczych na świecie. W Polsce działamy od 1993 roku. Posiadamy ponad 900-osobowy zespół oraz 8 biur w kluczowych aglomeracjach, rocznie obsługujemy ponad 2,3 tys. Klientów. Na świecie jesteśmy obecni w 140 krajach i zatrudniamy ponad 62 tys. pracowników, a historia firmy sięga 1904 roku.